



Revista Universo Contábil, ISSN 1809-3337  
Blumenau, v. 12, n. 1, p. 122-143, jan./mar., 2016

doi:10.4270/ruc.2016107

Disponível em [www.furb.br/universocontabil](http://www.furb.br/universocontabil)



---

## **ÉTICA: UM ESTUDO COM SERVIDORES PÚBLICOS FEDERAIS DA CÂMARA DOS DEPUTADOS<sup>1</sup>**

***ETHICS: A STUDY WITH FEDERAL PUBLIC EMPLOYEES OF THE CHAMBER OF DEPUTIES***

***ÉTICA: UN ESTUDIO DE LOS FUNCIONARIOS PÚBLICOS FEDERALES DE LA CÂMARA DE REPRESENTANTES***

### **Ruza Medina Zago Campos**

Especialista em Contabilidade Pública pela Universidade de Brasília  
Técnica Legislativa da Câmara de Deputados  
Endereço: Campus Universitário Darcy Ribeiro, Prédio da FACE  
Bloco A-AT1 - Térreo - Sala AT 08/4 - Asa Norte  
CEP: 70.910-900 – Brasília – DF – Brasil  
E-mail: [ruzamzc@hotmail.com](mailto:ruzamzc@hotmail.com)  
Telefone: (61) 3107-0809

### **Ducineli Régis Botelho**

Doutora em Ciências Contábeis pelo Programa Multi-Institucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis UnB/UFPB/UFRN  
Professora Adjunta do Departamento de Ciências Contábeis e Atuarias - CCA/FACE/UnB  
Endereço: Campus Universitário Darcy Ribeiro, Prédio da FACE  
Bloco A-AT1 - Térreo - Sala AT 08/4 - Asa Norte  
CEP: 70.910-900 – Brasília – DF – Brasil  
E-mail: [ducineli@unb.br](mailto:ducineli@unb.br)  
Telefone: (61) 3107-0809

## **RESUMO**

Esta pesquisa busca identificar a percepção dos servidores públicos federais da Câmara dos Deputados quanto aos aspectos éticos, relacionado aos julgamentos desses profissionais sobre ações adotadas que envolvam dilemas éticos. A pesquisa se baseou nos estudos de Cohen, Pant e Sharp (1996) e Lustosa et al. (2012). Por meio de aplicação de questionário *online*, foram enviados e-mails a todos os servidores da Câmara dos Deputados, dos quais 459 contribuíram com o estudo. Pode-se inferir que os resultados aqui expostos poderão ser considerados para o universo de servidores públicos da Câmara dos Deputados. Os resultados da amostra geral indicam que as Teorias da Equidade Moral e a do Contratualismo explicam o julgamento ético

---

<sup>1</sup>Artigo recebido em 17.03.2015. Revisado por pares em 30.10.2015. Reformulado em 15.03.2016. Recomendado para publicação em 20.03.2016 por Paulo Roberto da Cunha. Publicado em 31.03.2016. Organização responsável pelo periódico: FURB.

dos servidores públicos federais da Câmara dos Deputados. Ainda, conta com análises nos segmentos por função e por profissão, sendo que para o primeiro, a apreciação reflete o resultado encontrado na amostra completa, exceto para detentores da função comissionada destinada à alta administração, cujas decisões se pautam somente na Teoria da Equidade Moral. Já para o segmento por profissões, no caso, apenas contadores e outras profissões, a análise revela que os contadores adotam apenas a Teoria da Equidade Moral para explicar o julgamento ético. Para as demais profissões, os resultados seguem a análise das Teorias da Equidade Moral e do Contratualismo. Verificou-se, também, que os respondentes preveem adotar decisões éticas e morais diante de situações similares, no entanto, não esperam que a mesma atitude seja tomada por seus colegas, com exceção da análise realizada por função em que detentores da função comissionada destinada à média administração esperam que seus colegas também tomem decisões éticas.

**Palavras-chaves:** Servidores Públicos. Ética. Moral. Escala Multidimensional. Contador.

## ABSTRACT

This research seeks to identify the perception of federal public employees, the Chamber of Deputies regarding ethical aspects, related to the judgments of these professionals on actions involving ethical dilemmas. The research was based on studies by Cohen, Pant and Sharp (1996) and Lustosa et al. (2012). Through the application of online by questionnaire, e-mails to all federal public employees of the Chamber of Deputies were sent, of which 459 have contributed to the study. It can be inferred that the results reported here could be considered for the universe of federal public employees of the Chamber of Deputies. The results of the general sample indicated that the Theories of Moral Equity and Contractualism explain the ethical judgment of federal public employees of the Chamber of Deputies. Also, analyzes in segments by function and by profession were considered, and for the first topic, the assessment reflects the result found in the complete sample, except for employees with commissioned function commissioned for senior management, whose decisions are guided only in the Theory of Moral Equity. As for the segment by professions, in this case, only accountants and other professions, and the analysis reveals that the accountants adopted only the Theory of Moral Equity to explain the ethical judgment. For the other professions, the results follow the analysis of the Theories of Moral Equity and Contractualism. It was also found that the respondents expected to adopt ethical and moral decisions in similar situations, however, they do not expect the same attitude by their colleagues, with the exception of the analysis performed by function for which employees with commissioned function for middle management expect that their colleagues also take ethical decisions.

**Keywords:** Public Employees. Ethics. Morality. Multidimensional Scale. Accountants.

## RESUMEN

Esta investigación busca identificar la percepción de los funcionarios federales de la Cámara de Representantes y los aspectos éticos relacionados con la persecución de estos profesionales sobre las medidas adoptadas que implican dilemas éticos. La investigación se basó en estudios de Cohen, Pant y Sharp (1996) y Lustosa et al. (2012). A través de aplicación del cuestionario en línea, se enviaron correos electrónicos a todos los servidores de la Cámara de Representantes, de los cuales 459 han contribuido al estudio. Se puede inferir que los resultados que se muestran aquí pueden ser considerados para el grupo de funcionarios de la Cámara de Representantes. Los resultados de la muestra general indican que las teorías de la Equidad Moral y el Contratualismo explican el juicio ético de los funcionarios federales de la Cámara de Representantes. También tiene los análisis de los segmentos de la función y de profesión, y por

primera, la evaluación refleja los resultados encontrados en la muestra completa, a excepción de los titulares de la función de encargado destinados a la alta dirección, cuyas decisiones están guiadas sólo en la Teoría de la Equidad Moral. En cuanto al segmento de la ocupación, en este caso, sólo los contadores y otras profesiones, el análisis revela que los contadores adoptan sólo la Teoría de la Equidad Moral para explicar el juicio ético. Para las demás profesiones, los resultados siguen el análisis de las teorías de Equidad Moral y Contractualismo. Había también que los encuestados prevén tomar decisiones éticas y morales que enfrentan situaciones similares, sin embargo, no esperan que la misma actitud se toma por sus colegas, a excepción de análisis por su función cuando la función con comisiones dirigido a gerencia intermedia que esperan que sus colegas también toman decisiones éticas.

**Palabras clave:** Funcionarios Públicos. Ética. Moral. Escala Multidimensional. Contable.

## 1 INTRODUÇÃO

A Ética vem sendo um dos assuntos mais discutidos nos últimos tempos. Cada vez mais a sociedade vem cobrando uma conduta mais célere de seus políticos e profissionais em geral. Para o profissional contábil, essa cobrança se torna ainda mais evidente, devido aos relevantes casos noticiados na imprensa em processos de sonegação fiscal, manipulações contábeis e fraudes corporativas, como foram os casos da Enron, Tyco, Xerox e WorldCom, em âmbito internacional e dois casos emblemáticos, ocorridos no Brasil, da empresa Boi Gordo e do Banco Santos (ALVES *et al.*, 2007; LUSTOSA *et al.*, 2012).

O papel desempenhado pela profissão na recente crise financeira mundial, não só no Brasil como no exterior, não esteve à altura do que a sociedade dela esperava. Tanto no Brasil como em outros países, busca-se aprimorar e reforçar leis e normas para evitar e desencorajar esse comportamento profissional indesejável. Nos Estados Unidos da América, por exemplo, após os eventos ocorridos com a empresa Enron que culminou na necessidade de redução do poder de auto-regulamentação da classe contábil, foi aprovada a Lei Sarbanes-Oxley (2002), que, além de impor várias modificações relativas à governança e divulgação de informações contábeis, obriga também a adoção de um código de ética para todas as empresas que possuam ações na Bolsa de Valores norte-americana (SAMUEL, COVALESKI & DIRSMITH, 2009; LUSTOSA *et al.*, 2012; COFFEE JR., 2004).

No Brasil, apesar de não haver obrigatoriedade de adoção de um código de ética por empresas que atuam no mercado de ações, o exercício da atividade profissional, como a Contabilidade, a Administração e o Direito, são pautados, entre outras normas, por um Código de Ética Profissional, aprovado pelo órgão de classe respectivo, cujo objetivo é regulamentar a área de atuação de cada profissão e estabelecer regras de conduta capazes de inibir atitudes que contrariam o interesse coletivo (ALVES *et al.*, 2007; CORRÊA, FERREIRA & SHINZAKI, 2005).

No caso dos profissionais contadores, que são servidores públicos federais do Poder Executivo, além do código de ética específico da classe contábil, estes deverão também ser regidos pelo Código de Ética Profissional do Servidor Público Federal, instituído por meio do Decreto nº 1.171/94, inspirado no artigo 37, Caput, da Constituição Federal (1988), bem como nos artigos 116 e 117 da Lei nº 8.112/90 (Regime Jurídico dos Servidores Públicos) e 10, 11 e 12 da Lei nº 8.429/92 (Improbidade Administrativa).

Os servidores do Poder Legislativo Federal, objeto desse estudo, ainda não possuem um código de ética próprio, mas a administração considera os artigos 116 e 117 da Lei nº 8.112/90 (Regime Jurídico dos Servidores Públicos) e 10, 11 e 12 da Lei nº 8.429/92 (Improbidade Administrativa) para efeitos sancionatórios.

O atual Código de Ética emitido pelo órgão da classe contábil, Conselho Federal de Contabilidade (CFC), está em vigor desde 1996 e tem por objetivo fixar a forma de conduta dos

Profissionais da Contabilidade no exercício profissional e assuntos relacionados à profissão e à classe. É importante relatar que após conclusão dos trabalhos que estão sendo realizados por uma Comissão Mista do CFC e do Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (IBRACON) para harmonização dos padrões éticos brasileiros com os internacionais da *International Ethics Board of Accountants* (IESBA), este código deverá sofrer modificações para melhor se adaptar aos vários desafios éticos enfrentados pelos contadores. No entanto, desenvolver uma cultura ética mais forte não é uma tarefa fácil como o estabelecimento de padrões de conduta por órgãos de classe, instituições internacionais, leis e outros. Assim, a exigência por profissionais que possuam uma conduta moral inquestionável vem crescendo a cada dia.

Portanto, a indagação principal que embasa este trabalho é:

*Quais as referências teóricas que moldam o julgamento moral dos servidores públicos federais da Câmara dos Deputados e como elas podem auxiliar o aperfeiçoamento ético?*

Nesse contexto, o objetivo principal deste estudo é analisar a percepção dos servidores públicos federais da Câmara dos Deputados quanto aos aspectos éticos, relacionados ao julgamento desses profissionais sobre ações adotadas que envolvem dilemas éticos.

Para alcançar o objetivo proposto, esta pesquisa se baseou nos estudos de Cohen, Pant e Sharp (1996) e Lustosa *et al.* (2012), que avaliaram a consciência e a orientação ética de auditores canadenses e contadores brasileiros, respectivamente. Por meio de aplicação de questionário, adaptado por Lustosa *et al.* (2012), foram enviados e-mails a todos os servidores públicos ativos da Câmara dos Deputados, nos dias 7 e 8 de maio de 2014, solicitando que o questionário fosse respondido até dia 31 de maio de 2014, para posterior análise estatística.

Sob o enfoque acadêmico, este estudo se justifica pelo enquadramento na linha de pesquisa Impactos da Contabilidade na Sociedade, do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade de Brasília (UnB). Neste íterim, esta análise pode fornecer subsídios úteis para um tema que vem causando crescentes preocupações à sociedade e todo tipo de organização, seja em âmbito nacional ou internacional.

Quanto à oportunidade do trabalho, constata-se a existência de um número reduzido de pesquisas na área de ética realizadas no Brasil no que diz respeito à classe contábil; e relativas às pesquisas relacionadas ao quadro de servidores públicos certamente são ínfimas. Apesar da proporção de jornais específicos em ética nos negócios e de jornais contábeis com assuntos relacionados à ética ser muito pequena, Bampton e Cowton (2013) afirmam que tem havido uma acumulação contínua de pesquisas nessa área nos últimos 20 anos. No estudo realizado pelos autores supracitados, que se basearam em um banco de dados de mais de 500 artigos relacionados à ética e contabilidade, constatou-se que a maior parte dos estudos realizados nos últimos 20 anos se concentraram em três categorias: Profissão Contábil, Auditoria e Educação. Muitos dos artigos sobre Auditoria e Profissão Contábil focaram seus estudos no desenvolvimento moral de contadores, a fim de identificar o nível desse desenvolvimento, examinar os fatores que afetavam suas decisões e o motivo pelo qual esses fatores os influenciaram.

No entanto, as pesquisas realizadas nesse campo, evidenciam uma concentração de trabalhos publicados em periódicos de língua inglesa, principalmente o *Journal of Business Ethics* (JoBE) e o *Research on Professional Responsibility and Ethics in Accounting* (RPREA), sendo o último específico para ética em contabilidade. Como no Brasil, a abordagem é bastante pequena, é importante e oportuno que reflexões nesse campo de estudos tão jovem sejam crescentes.

Finalmente, sob o enfoque de contribuição para a sociedade, essa pesquisa poderá influenciar mudanças emergentes em prol de padrões éticos mais desejáveis, criando possibilidades de aperfeiçoamento de ações, seja na intensificação da formação ética do indivíduo, seja no estabelecimento de normas mais aderentes. No que diz respeito à Câmara dos Deputados, esta pesquisa pode trazer importantes implicações na formatação de programas

de educação continuada focadas no desenvolvimento ético, a construção de um código de ética próprio, além de poder incentivar a realização de pesquisas sobre esse tema em outros órgãos da administração pública.

## 2 REVISÃO DE LITERATURA

Para alcançar os objetivos aqui propostos, este trabalho compreenderá, primeiramente, uma revisão da literatura, a qual será dividida em duas partes, quais sejam: conceituar Ética e moral; introduzir alguns esclarecimentos sobre a tomada de decisão em ética, abrangendo os moderadores éticos individuais e situacionais, teorias filosóficas mais influentes e, ainda, o modelo teórico a ser adotado nesta pesquisa.

### 2.1 Conceito de ética e moral

Os conceitos de ética e moral que hoje são utilizados diariamente, geralmente carregam uma certa ambiguidade conceitual, sendo natural confundir seus significados.

Para Aranha e Martins (2005, p. 218), não há problemas em conceituá-los de maneira equivalente, apesar de haver diferenças entre elas. A moral pode ser considerada “[...] um conjunto de regras de conduta assumidas livre e conscientemente pelos indivíduos de um grupo social com a finalidade de organizar as relações interpessoais segundo os valores do bem e do mal.”, enquanto a Ética “[...] ou filosofia moral, é mais abstrata, constituindo a parte da filosofia que se ocupa com a reflexão sobre as noções e os princípios que fundamentam a vida moral.”.

A ética pode ser analisada etimologicamente, investigando as suas raízes linguísticas. De acordo com Escobar (2000 apud MONTANER; PEROZO, 2007), o termo ética se deriva da palavra grega *ethos*, cujo significado mais conhecido e difundido surge a partir de Aristóteles. Segundo este conceito, *ethos* significa temperamento, caráter, hábito e/ou modo de ser, portanto a ética seria a partir deste ponto de vista etimológico, uma teoria dos hábitos e costumes. Ainda de acordo com o autor (op. cit.), a ética necessita da moral para chegar às suas conclusões, para explicá-la, para elaborar suas hipóteses e teorias, mas não significa que a tarefa da ética consista em inventar ou criar a moral. A moral é a ação, a prática, enquanto a ética é o estudo de tais ações e práticas.

Nalini (2011 apud CFC, 2003) conceitua ética como uma ciência, uma vez que ela possui objeto de estudo e leis próprias e o seu objeto é a moral, corroborando os pensamentos de Escobar (2000). Para Nalini (2011), a ética é a ciência do comportamento moral dos homens em sociedade. Afirma ainda que, apesar de etimologicamente, tanto *Ethos* quanto *Mos* signifiquem *costume*, a ética é a ciência dos costumes e a moral o seu objeto e que a ética procura extrair dos fatos morais os princípios a eles aplicáveis.

### 2.2 Tomada de decisão ética, teorias e modelo adotado

Diante de um processo de tomada de decisão, o julgamento dos indivíduos pode estar baseado em valores e interesses pessoais. Desse modo, como forma de reduzir os riscos e incertezas atribuídos a esses fatores, também tratados como moderadores ou variáveis, regras de conduta são estabelecidas, a fim de padronizar as ações a serem tomadas.

Na pesquisa realizada por Alves (2007), é utilizada uma subdivisão metodológica bastante abordada nos trabalhos atuais, quais sejam: variáveis ou fatores individuais, as quais se encontram a religião, a nacionalidade, o gênero, a idade, a educação, a experiência profissional, a personalidade, as crenças e os valores; e variáveis ou fatores situacionais que abrangem a influência do ambiente de trabalho (influência dos colegas e da alta administração), os fatores organizacionais relacionados com as características das organizações, os prêmios, as sanções e o Código de ética.

No que diz respeito às teorias formuladas sobre esse assunto, as pesquisas que lidam com esse tema têm se referido a quatro tipos de sistemas éticos de maior influência sobre os modelos de tomada de decisões éticas: Teoria da Justiça ou Equidade Moral, Teoria Contratualista ou Deontológica, Teoria Teleológica e Teoria do Relativismo.

A Teoria da Equidade Moral ou Justiça remonta aos escritos de Platão e Aristóteles, onde justo seria dispensar tratamentos iguais a situações que se mostram semelhantes e tratamento diferenciado a situações que se mostram diferentes. Uma das dificuldades para aplicação dessa teoria, segundo Lustosa *et al.* (2012), é em distinguir se a reação obtida em cada ação está sendo justa ou não. Apesar das dificuldades apresentadas, Cohen, Pant e Sharp (1996, apud LUSTOSA *et al.*, 2012) destacam que algumas ações empresariais podem utilizar essa teoria como suporte, como, por exemplo, o compromisso em estimular a diversidade de gênero e racial nas contratações dos seus empregados.

A Teoria Deontológica tem como seu maior expoente o filósofo Kant, que preconiza que a ação moral deve ser autônoma, pois o ser humano é o único capaz de se guiar segundo leis que a própria razão estabelece (ARANHA; MARTINS, 2005). A conduta do indivíduo deve estar de acordo com a conduta esperada de todo ser humano racional (ALVES, 2005). A ação ética é tomada de acordo com os contratos estabelecidos, sejam eles explícitos ou não. As leis de um país, os códigos de conduta profissionais são exemplos de contratos estabelecidos por esta teoria.

A Teoria Teleológica divide-se em duas correntes: o Utilitarismo e o Egoísmo. No último, a melhor decisão é aquela que maior benefício trouxer ao tomador de decisões, enquanto no primeiro, a ação deve maximizar os benefícios para todos os indivíduos ou partes, mesmo que os benefícios decorrentes dessa ação não possam ser igualmente distribuídos (ALVES, 2005).

A Teoria do Relativismo, segundo Vázquez (2005, apud LUSTOSA *et al.*, 2012) enfoca que o pragmatismo argumenta que o mundo tem muitas culturas distintas e que cada uma tem suas próprias regras de conduta e costumes, e que, por esse motivo, não poderia haver uma ética universal aplicável a todas as pessoas. No entanto, Lustosa *et al.* (2012), argumenta que essa ética temporal, ou seja, circunscrita a determinado tempo e lugar, não deve colidir com os fundamentos da ética atemporal (regras válidas para qualquer tempo e lugar).

Quanto ao modelo adotado, esta pesquisa se baseou em um modelo criado por Rest (1986), em que uma pessoa pode manifestar diferentes níveis de moralidade, de acordo com o contexto e as características do dilema ético (ALMEIDA, 2007 apud LUSTOSA *et al.*, 2012). Segundo Cohen, Pant e Sharp (1996) e Bailey, Scott e Thoma (2010, apud LUSTOSA *et al.* 2012), as pesquisas no campo da ética têm sido muito influenciadas por este modelo que contribuiu com a ideia de que o processo de tomada de decisão ocorre em quatro etapas e que cada uma dessas é conceitualmente distinta das demais. São elas: **reconhecimento da questão ética, julgamento moral, intenção e comportamento (grifo nosso)**.

Além dos exemplares que influenciam as pesquisas nesse campo, observa-se também a utilização de dois instrumentos para avaliação do nível moral de desenvolvimento do indivíduo. Alguns pesquisadores na área contábil desenvolveram seus próprios instrumentos para avaliar o padrão moral dos indivíduos, mas a maioria utiliza instrumentos já validados.

Os dois modos mais utilizados são o DIT ou Teste dos Aspectos Característicos (TAC), criado por Rest (1986) e o MES ou Escala Ética Multidimensional (EEM), criado por Reidenbachand Robin (1988). Ambos utilizam cenários de dilemas morais, no entanto, o modelo de Rest (op. cit.) mensura o nível de desenvolvimento moral baseado em uma escala unidimensional, o que significa dizer que uma única medida é considerada e indica a importância relativa atribuída aos princípios morais considerados em cada cenário/dilema. Por outro lado, o modelo de Reidenbachand Robin (op. cit.) apresenta uma vantagem porque consegue identificar o modelo teórico do processo de decisão, ou seja, permite a identificação

das teorias/dimensões filosóficas contemporâneas (Justiça ou Equidade Moral, Relativismo, Egoísmo, Utilitarismo e Deontológica ou Contratualismo) consideradas em cada situação.

Lustosa *et al.* (2012) ponderam que o indivíduo pode considerar algo correto sob as normas vigentes (Deontológica), mas injusto sob o ponto de vista da justiça ou equidade moral. Além disso, segundo Cohen, Pant e Sharp (1996; 2011), esse instrumento pode ser adaptado para aferir a moral de profissionais variados, o que nos permite, neste estudo, aferir a moral de servidores públicos federais da Câmara de Deputados.

### 3 METODOLOGIA

O presente estudo teve por base a pesquisa realizada por Cohen, Pant e Sharp (1996) e, ainda, Lustosa *et al.* (2012), que, utilizando o instrumento EEM, avaliaram a consciência e orientação ética de profissionais contábeis sob quatro dimensões/teorias da ética temporal. O trabalho de Lustosa *et al.* (2012) apresenta duas diferenças na metodologia utilizada em relação ao trabalho de Cohen, Pant e Sharp (1996). A primeira distinção foi que a medida de julgamento moral (AM) era apurada pela média das notas atribuídas às quatro teorias destacadas, sendo que Lustosa *et al.* (2012) utilizou a medida direta de julgamento dos respondentes para mensurar essa variável. A segunda diferença se refere à utilização do método de *pooled regression*, que identifica um comportamento médio, e não de regressões específicas para cada dilema como realizado no trabalho de Cohen, Pant e Sharp (1996), que identifica um comportamento a um caso específico.

Este estudo utilizará a mesma metodologia aplicada por Lustosa *et al.* (2012). A pesquisa de Lustosa *et al.* (2012) contou com a participação de 259 pessoas, o que representa 12,37% dos 2.094 contadores originalmente contatados.

A análise de Lustosa *et al.* (2012) constatou que o julgamento moral dos respondentes, quanto às ações adotadas nas situações constantes no questionário, tem relevância estatística com as Teorias da Equidade Moral ou Justiça e do Contratualismo ou Deontológica. As amostras por segmento de titulação e atuação profissional corroboraram as conclusões da amostra geral.

Quanto ao objetivo acessório de avaliar o julgamento que o respondente faz de cada situação e a probabilidade de o próprio ou de seu colega adotarem a mesma ação, a análise de Lustosa *et al.* (2012) revelou que o julgamento realizado está diretamente relacionado com o que eles preveem para o próprio comportamento, mas não com o que esperam dos colegas.

Neste intuito, a presente pesquisa teve como público-alvo os servidores públicos ativos da Câmara dos Deputados, em âmbito federal. Inicialmente, buscou-se junto ao Departamento de Pessoas da Câmara dos Deputados a quantidade de servidores ativos da Casa, ou seja, um total de 3.300 servidores públicos. Entre os dias 7 e 8 de maio, os servidores foram contatados pelo e-mail institucional, conforme texto apresentado no APÊNDICE A.

Como reforço ao contato inicial, no dia 2 de junho de 2014, novo e-mail foi enviado aos servidores, prorrogando o prazo de coleta até o dia 9 de junho de 2014.

#### 3.1 Coleta de dados

Ao acessarem o *link*, os respondentes tinham acesso à primeira página, cuja finalidade era identificar características de cada respondente relacionadas à idade, gênero, função comissionada, titulação, cargo e profissão, sendo que no caso da profissão, as opções se resumiam em contador e outros. Cabe ressaltar que os participantes não foram identificados nominalmente, eliminando parcialmente riscos de viés em relação às respostas oferecidas.

Após concluírem a primeira fase, os respondentes tinham acesso à segunda página que apresentava a descrição de seis situações/dilemas morais e as ações adotadas em cada situação. Esse questionário foi baseado no trabalho de Cohen, Pant e Sharp (1996), adaptado por Lustosa

*et al.* (2012). Os dilemas apresentam características genéricas de ética negocial. Neste trabalho, uma pequena alteração foi realizada no dilema nº 2, modificando a palavra saúde por segurança (Ver APÊNDICE B).

Utilizando a escala *Likert* com sete níveis de resposta, os respondentes especificaram o seu nível de concordância ou não com o dilema moral apresentado, sendo que o nível 7 indicava a aceitação da ação adotada e o nível 1, a não aceitação.

Foi requerido ao participante que atribuisse uma avaliação a cada situação/dilema de acordo com 11 critérios de análise, sendo que os oito primeiros refletiam parâmetros das Teorias da Equidade Moral, Relativismo, Utilitarismo e Contratualismo. Os 3 critérios restantes (parâmetros I, J e K) avaliavam a probabilidade de o próprio participante adotar a mesma ação, a probabilidade de os colegas adotarem a mesma ação e a consciência ética ao avaliarem se a ação era ética ou não.

Os critérios Justo e Moralmente correto (parâmetros A e B) são representativos da Teoria da Equidade Moral ou Justiça. Já os Culturalmente aceitável e Tradicionalmente aceitável (parâmetros C e D) representaram a Teoria Relativista. As regras que refletem a Teoria Utilitarista são representados por Produz o maior benefício e Maximiza benefícios e minimiza danos (parâmetros E e F) e, por último, os critérios Não viola uma norma informal ou **formal** (adaptação nossa) e Não viola uma conduta aceitável (parâmetros G e H), que refletem a Teoria do Contratualismo (Ver APÊNDICE C).

Para cada situação apresentada no APÊNDICE B, o respondente preenchia uma tabela com os 11 parâmetros expostos, conforme APÊNDICE C.

### 3.2 Modelo de Análise

A análise dos dados empíricos tem como referência os mesmos modelos utilizados por Lustosa *et al.* (2012) para avaliação do grau de consciência e orientação ética dos respondentes pelas teorias éticas apresentadas (Modelo 1) e avaliação da percepção de como o respondente espera agir e como ele acredita que seus colegas ajam naquelas mesmas situações (Modelo 2).

O critério de análise consiste na apuração da relevância estatística e na identificação de sinal positivo das variáveis independentes para identificar a teoria moral que explica o julgamento ético do respondente ou se eles ou seus colegas esperam adotar a mesma ação.

$$AM_{iK} = \beta_0 + \beta_1 EqM_{ik} + \beta_2 Relat_{ik} + \beta_3 Util_{ik} + \beta_4 Cont_{ik} + E_{ik} \quad (1)$$

Onde:  $AM_{iK}$  representa a avaliação do julgamento moral (parâmetro K), por parte do respondente  $i$ , da ação adotada em relação à situação/dilema  $k$ ;  $EqM_{iK}$  é a métrica síntese da Teoria Equidade Moral, apurada pela média das notas atribuídas aos parâmetros A e B, por parte do respondente  $i$ , quanto à ação adotada em relação à situação /dilema  $k$ ;  $Relat_{iK}$  representa a medida da Teoria do Relativismo, apurada pela média das notas atribuídas aos parâmetros C e D, por parte do respondente  $i$ , quanto à ação adotada em relação à situação/dilema  $k$ ;  $Util_{iK}$  é a medida da Teoria Utilitarismo, apurada pela média das notas atribuídas aos parâmetros E e F, por parte do respondente  $i$ , quanto à ação adotada em relação à situação/dilema  $k$ ;  $Cont_{iK}$  traduz a medida da Teoria Contratualismo, apurada pela média das notas atribuídas aos parâmetros G e H, por parte do respondente  $i$ , quanto à ação adotada em relação à situação/dilema  $k$ ;  $E_{iK}$  é o termo de erro estocástico, com a premissa de que  $E_{iK} \sim N(0, \sigma^2)$ , com ausência de heteroscedasticidade e autocorrelação.

Fonte: Lustosa *et al.* (2012)

$$AM_{iK} = \beta_0 + \beta_1 PPes_{ik} + \beta_2 PCol_{ik} + E_{ik} \quad (2)$$

Onde:  $PPes_{ik}$  traduz a probabilidade indicada, por parte do respondente  $i$ , conforme parâmetro  $i$ , de adotar a mesma ação implementada pelo agente em relação à situação/dilema  $k$ ;  $PCol_{ik}$  representa a probabilidade indicada, por parte do respondente  $i$ , conforme parâmetro  $J$ , de os colegas adotarem a mesma ação implementada pelo agente em relação à situação/dilema  $k$ .

Fonte: Lustosa *et al.* (2012)

## 4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

A pesquisa contou com a participação efetiva de 457 servidores públicos federais. Em um primeiro momento, observou-se que 899 pessoas haviam acessado o questionário eletrônico, no entanto, 442 servidores não passaram da primeira fase que consistia na caracterização dos respondentes e, devido a este fator, foram eliminados da presente análise. Os que responderam representam 13,84% dos 3.300 servidores ativos contatados por e-mail.

Na Tabela 1, apresenta-se a análise do perfil dos respondentes.

Dos 457 entrevistados, a maioria é do sexo masculino. Pode-se verificar que a idade predominante dos participantes está entre 41 e 50 anos. Observa-se que mais da metade, 278 indivíduos, possuem especialização, gerando um percentual de 60,83% e apenas 3,28% não possuem qualquer tipo de graduação. Apenas 6% dos respondentes são contadores. Constatase que mais de 80% dos indivíduos se concentram na função FC01 a FC02 ou em nenhuma função e, menos de 20% dos entrevistados, possuem uma função com maior poder decisório, sendo que desse percentual, cerca de 5,47% possuem função destinada à alta administração. Como complemento e por serem mais relevantes para este estudo, optou-se por realizar regressão nos segmentos por função e por profissão, com a finalidade de comparação com a amostra geral e com o trabalho de Lustosa *et al.* (2012). Ainda pode-se destacar que a amostra geral atende aos pressupostos de representatividade e aleatoriedade, portanto, os resultados aqui apurados poderão ser utilizados para inferências no universo de servidores públicos federais da Câmara dos Deputados.

### 4.1 Análise de Regressão Linear Múltipla

A análise descritiva das variáveis dependente e independente é dada pela Tabela 2 representa para os Modelos (1) e (2), descritos no item destinado à metodologia.

Inicialmente pode-se observar pela análise descritiva (Tabela 2), que a variável dependente  $AM$  apresentou valores de 2,30 de média e 2,00 de mediana, o que caracteriza que os respondentes consideraram as ações pouco éticas, haja vista que se aproximam do nível de julgamento menos ético – mínimo 1. Os resultados de Lustosa *et al.* (2012) também apresentaram avaliação negativa das ações adotadas pelos agentes nas situações propostas. Ainda pode-se observar pela análise descritiva que as médias das variáveis  $Relat$ ,  $Util$  e  $Pcol$  são maiores que as demais, gerando uma expectativa que na análise de regressão as variáveis  $EqM$ ,  $Comt$  e  $Ppes$ , resultem em uma maior influência na avaliação do julgamento moral.

#### 4.1.1 Aplicação dos Modelos (1) e (2)

Para uma verificação inicial da avaliação do julgamento moral (variável  $AM$ ), foi rodado o Modelo (1) com todas as variáveis em estudo. A Tabela 3 indica a estimativa dos parâmetros de cada variável:

Adotando os critérios propostos por Lustosa *et al.* (2012), constata-se que não há relevância estatística para a Teoria do Relativismo tampouco do Utilitarismo, ou seja, a ideia de que um mesmo ato pode ser julgado de forma diferente por diferentes comunidades (Relativismo) e a ideia de beneficiar o maior número de pessoas (Utilitarismo) não explicam a orientação ética dos servidores da Câmara dos Deputados.

Conforme resultados na Tabela 3, que identifica relevância estatística apenas para as variáveis *EqM* e *Cont*, é possível perceber que para um nível de significância de 5%, um novo modelo com as seguintes variáveis é proposto:

$$AM = \beta_1 EqM + \beta_2 Cont \quad (3)$$

Observa-se nesse modelo que a constante (Intercepto) foi desprezada, haja vista que ela também não apresentou relevância estatística.

Com o intuito de verificar as estimativas do Modelo (3) proposto, foi realizada uma outra modelagem com as variáveis em questão.

De acordo com os dados da Tabela 4, o Modelo (3) se ajusta aos dados analisados por meio da seguinte expressão:

$$AM = 0,6130EqM + 0,2741Cont$$

Esse modelo apresenta um coeficiente de determinação de 0,9377. Levando-se em consideração a quantidade de variáveis explicativas, aplica-se uma correção para esse coeficiente que é chamado de correlação ajustado. O  $R^2$  ajustado recebeu um valor de 0,9374, o que significa que 93,74% da variação da avaliação do julgamento moral (*AM*) é explicada pelo modelo proposto acima, ou seja, é explicada pelas variáveis *EqM* e *Cont*.

Além disso, mantidos fixos os efeitos da medida da Equidade Moral (*EqM*), pode-se afirmar que a medida da Teoria do Contratualismo (*Cont*) proporciona uma variação de 0,2741 unidades na avaliação do julgamento moral.

Pode-se afirmar também que mantidos fixos os efeitos da medida da Teoria Contratualismo (*Cont*), a medida da Equidade Moral (*EqM*) proporciona uma variação de 0,6130 unidades na avaliação do julgamento moral.

Dessa forma, pode-se afirmar que a Teoria da Equidade Moral e a Teoria do Contratualismo explicam o julgamento ético do respondente.

No entanto, vale ressaltar que a medida da Teoria da Equidade Moral (*EqM*) possui uma maior influência na avaliação de julgamento moral (*AM*) do que a medida da Teoria Contratualismo (*Cont*). Isso se dá, pois, o coeficiente da primeira teoria possui um maior valor numérico do que o valor associado ao coeficiente da segunda teoria. Em outras palavras, os servidores da Câmara dos Deputados fazem seus julgamentos éticos utilizando mais o conceito do que é justo ou correto moralmente do que conceitos arraigados em leis, códigos. Um exemplo seria: como conciliar a Lei do *apartheid* com o princípio da dignidade das pessoas (Aranha; Martins, 2005). Pode-se ainda registrar que a expectativa levantada na análise descritiva (Tabela 2), concretizou-se em relação às variáveis *EqM* e *Cont*.

De forma a atestar a consistência/confiabilidade do Modelo (3), foi realizada uma análise de diagnóstico, cujos resultados não indicaram grandes deformidades nele, uma vez que os resíduos se apresentaram distribuídos de forma aleatória e sua normalidade foi assintoticamente assegurada.

Assim, como no caso anterior, primeiramente foi rodado um modelo com todas as variáveis de interesse para a confecção do Modelo 2, conforme Tabela 5.

Para um nível de significância de 5%, um novo modelo é proposto, haja vista que para a variável *Pcol* não há relevância estatística, conforme se observa na Tabela 5. Isso implica dizer que os servidores adotariam decisões consideradas éticas, mas não esperam que seus colegas ajam da mesma forma. Mais uma vez, pode-se notar que a análise descritiva (Tabela 2), já indicava que a variável *Pcol* poderia apresentar esse resultado.

$$AM = \beta_0 + \beta_1 PPeS \quad (4)$$

Com o intuito de verificar as estimativas do Modelo (4), foi realizada uma outra modelagem com as variáveis em questão. Considere as estimativas abaixo (Tabela 6):

Segundo os dados da Tabela 6, o modelo proposto se ajusta à seguinte expressão:

$$AM = 0,68055 + 0,61008PPes$$

Esse modelo apresenta um coeficiente de determinação  $R^2$  de 0,4613, sem ajustes, uma vez que apenas uma variável é considerada neste modelo. O que significa que 46,13% da variação da avaliação do julgamento moral (*AM*) é explicada pela equação acima.

Percebe-se, também, que para valores nulos da probabilidade individual de adotar a mesma ação implementada (variável *PPes*), a avaliação de julgamento moral recebe o valor de 0,68055. Além disso, a variação de um ponto na probabilidade individual de adotar a mesma ação implementada acarreta variação de 0,61008 pontos na avaliação de julgamento moral.

De acordo com os critérios de Lustosa *et al.* (2012), os parâmetros do modelo são positivos e estatisticamente relevantes, portanto, pode-se afirmar que os respondentes esperam deles mesmos a adoção de ações éticas.

Assim como foi feito com o Modelo (3), o Modelo (4) também passou por uma análise de diagnóstico para verificar a sua consistência/confiabilidade, cujos resultados não indicaram grandes deformidades no modelo, uma vez que os resíduos se apresentaram distribuídos de forma aleatória e sua normalidade foi assintoticamente assegurada.

#### 4.1.2 Análise Segmento por Função

A fim de avaliar as evidências obtidas pelos Modelos 1 e 2, foi realizada uma modelagem para cada segmento da função exercida pelos respondentes, conforme Tabela 7.

A Tabela 7 sumariza e reforça os resultados obtidos por meio do Modelo 1: para um nível de confiança de 95%, é relevante a inclusão das variáveis *EqMe Cont* para explicar o comportamento da variável *AM*. Ou seja, em uma vista geral, a Teoria da Equidade Moral e a Teoria do Contratualismo explicam o julgamento ético do respondente no segmento por Função, com exceção no segmento por função FC04 a FC06, cujos valores encontrados são estatisticamente irrelevantes para a Teoria do Contratualismo. Isso significa que tanto servidores sem função, servidores com função menos representativa (FC01 a FC02) e servidores da média administração (FC03) utilizam os preceitos de justiça e os princípios que representam contratos estabelecidos, sejam eles formais ou informais, no julgamento moral/ético de ações. Já para os servidores da alta administração (FC4 a FC6), somente a Teoria da Equidade Moral ou Justiça reflete o seu julgamento moral.

Vale ressaltar ainda que somente no segmento por função FC04 a FC06 e para os respondentes sem função que a inclusão da variável *Relat*, é estatisticamente significativa. Entretanto, como o valor do coeficiente apresenta sinal negativo, de acordo com a metodologia de Lustosa *et al.* (2012), a relação com o julgamento moral se dá de uma maneira inversa.

A Tabela 8 também reforça os resultados obtidos pelo Modelo (2), sendo que, para um nível de confiança de 95%, é relevante a inclusão da variável *PPes* para explicar o comportamento da variável *AM*. Isso implica dizer que há um indicativo de que os respondentes esperam deles mesmos a adoção de ações éticas no segmento por Função.

É importante frisar que somente para o segmento por função FC03, a inclusão da variável *PCol* (juntamente com *PPes*) é estatisticamente significativa. Essa inclusão evidencia que apenas os servidores da média administração esperam também de seus colegas a adoção de ações éticas.

### 4.1.3 Análise Segmento por Profissão

Com o intuito de verificar as evidências obtidas pelos Modelos 1 e 2, também foi realizada uma modelagem para o segmento por profissões exercidas pelos respondentes, como aduz a Tabela 9.

Os dados da Tabela 9 apresentam uma pequena diferença para a realidade proposta pelo Modelo (1). Para os indivíduos que exercem a profissão de contador, somente a variável *EqM* se mostrou estatisticamente significativa para um nível de confiança de 95%. Isso equivale afirmar que a Teoria da Equidade Moral explica o julgamento ético dos respondentes que exercem a profissão de contador na Câmara dos Deputados. Na pesquisa de Lustosa *et al.* (2012), os resultados obtidos com contadores revelaram que, além da teoriada equidade moral, a Teoria do Contratualismo também molda o julgamento moral.

Para os indivíduos de outras profissões, as Teorias da Equidade Moral e Contratualismo explicam o julgamento moral. Cabe ressaltar que, apesar de a variável *Relat* ser estatisticamente relevante para esse segmento, o sinal do coeficiente é negativo, indicando uma análise inversa, conforme metodologia de Lustosa *et al.* (2012).

Os dados da Tabela 10 reforçam os resultados obtidos com o Modelo 2 para a amostra geral, uma vez que, para um nível de confiança de 95%, é relevante a inclusão da variável *PPes* para explicar o comportamento da variável *AM*. Isso implica dizer que há um indicativo de que os respondentes esperam deles mesmos a adoção de ações éticas no segmento por profissões de contador e de outras profissões.

## 5 CONCLUSÃO

O propósito desta pesquisa foi examinar o julgamento moral de servidores públicos federais da Câmara dos Deputados, além de avaliar como o próprio servidor espera agir em situações similares e se ele espera que seus colegas ajam da mesma forma. Utilizou-se para isso o instrumento Escala Ética Multidimensional (EEM), capaz de avaliar a consciência e orientação ética sob quatro teorias da ética temporal, quais sejam: Teoria Moral da Equidade Moral ou Justiça, do Relativismo, do Utilitarismo e do Contratualismo ou Deontológica. Considerando a amostra aleatória, haja vista que o questionário *online* foi enviado para todos aqueles que interessavam a esta pesquisa, pode-se inferir que os resultados aqui expostos poderão ser considerados para o universo de servidores públicos da Câmara dos Deputados.

A partir dos resultados expostos neste projeto, é possível concluir que a avaliação do julgamento moral, segundo a metodologia proposta por Lustosa *et al.* (2012) que utilizou o método *pooledregression*, ou regressão linear múltipla, pode ser explicada por dois modelos distintos para o universo de servidores públicos federais da Câmara dos Deputados:

$$AM = 0,6130EqM + 0,2741Cont \text{ e } AM = 0,68055 + 0,61008PPes$$

Pode-se observar pelo primeiro modelo proposto acima, que as variáveis *RelateUtil* foram eliminadas, uma vez que não foi encontrada relevância estatística para as Teorias do Relativismo e Utilitarismo que elas representam. Isso equivale dizer que a Teoria da Equidade Moral e a Teoria do Contratualismo explicam o julgamento ético do respondente. Os resultados aqui apresentados coincidem com os resultados alcançados por Lustosa *et al.* (2012). É importante lembrar que a medida da Teoria da Equidade Moral (*EqM*) possui uma maior influência na avaliação de julgamento moral (*AM*) do que a medida da Teoria do Contratualismo (*Cont*). Isso acontece porque o coeficiente da primeira teoria possui um maior valor numérico do que o valor associado ao coeficiente da segunda teoria.

Quanto ao Modelo (4) proposto, a variável *PCol* também foi excluída por sua irrelevância estatística. Isso significa que os servidores participantes preveem adotar decisões

éticas e morais diante de situações similares, no entanto, não esperam que a mesma atitude seja tomada por seus colegas.

Pode-se inferir por este trabalho, respondendo ao problema de pesquisa, que as referências teóricas que moldam o julgamento moral dos servidores públicos federais da Câmara dos Deputados estão baseadas nas Teorias da Equidade Moral ou Justiça, que tem como preceito que os iguais devem ser tratados igualmente e os diferentes de maneira diferenciada e a Teoria do Contratualismo, que tem como base a adoção de normas, contratos e leis. A conduta do indivíduo deve estar de acordo com o comportamento esperado de todo ser humano racional (ALVES, 2005). Incluem-se nessa teoria os códigos de ética das classes profissionais.

Para o segmento por função, em uma vista geral, a Teoria da Equidade Moral e a Teoria do Contratualismo explicam o julgamento ético do respondente, refletindo o resultado encontrado na amostra completa, exceto para os detentores de função destinada à alta administração (FC04 a FC06), cujo julgamento moral é explicado apenas pela Teoria da Equidade Moral ou Justiça. Também, pode-se concluir que os servidores esperam tomar decisões éticas e morais, mas não esperam que seus colegas o façam, com exceção dos servidores da média administração detentores da função FC3, que também esperam que seus colegas adotem decisões éticas.

Os resultados para o segmento por profissões, no caso, apenas contadores e outras profissões, revelam uma pequena modificação, uma vez que para os contadores apenas a Teoria da Equidade Moral explica o julgamento ético e para as demais, os resultados coincidem com o apurado para a amostra geral. Quanto à intenção de adotar decisões éticas, os resultados corroboram os revelados na amostra geral, ou seja, tanto contadores como outras profissões pretendem adotar decisões éticas, mas não esperam o mesmo comportamento de seus colegas.

Uma das limitações desse estudo diz respeito às situações/dilemas apresentados aos servidores. Em um próximo estudo, dilemas mais comuns aos servidores públicos podem ser apresentados em substituição aos dilemas do Apêndice B que possuem características próprias do mundo dos negócios.

Este estudo poderá contribuir com a literatura até agora existente referente à avaliação ética que envolva servidores públicos em geral, além de incentivar uma reflexão para a realização de análises futuras, como por exemplo, pesquisas para avaliar a consciência e orientação moral de servidores públicos de outros Poderes, outras esferas de Governo, sejam eles da administração pública direta ou indireta.

Algumas possibilidades de firmar uma postura mais ética do servidor público federal, em relação à sociedade, como forma de garantir a sua sobrevivência e aperfeiçoamento, podem ser levantadas aqui, como por exemplo, propostas de treinamento podem ser implementadas, principalmente pelo fato de haver possibilidade de que a alta administração dos órgãos públicos deseje enfatizar os valores contidos na Teoria do Contratualismo ou Deontológica, por ser uma teoria baseada nas leis, normas e contratos. Uma outra possibilidade poderá ser a confecção de um Código de ética próprio para os servidores públicos do legislativo federal, mais aderente às situações/dilemas vividos por esses servidores. Mas, o mais importante, talvez, seja a implementação da educação continuada nos órgãos públicos, voltada à prática da ética, reforçando com isso a consciência ética profissional e individual.

## REFERÊNCIAS

ALVES, Francisco José dos Santos *et al.* Um Estudo Empírico sobre a importância do código de ética profissional para o contabilista. **Revista Contabilidade e Finanças**, 2007, pp. 58-68.

ALVES, Francisco José dos Santos; LISBOA, Nahor Plácido; WEFFORT, Elionor Farah Jreige; ANTUNES, Maria Thereza Pompa. **Adesão do contabilista ao Código de ética da sua**

**profissão: um estudo empírico sobre percepções.** Tese (Doutorado). Universidade de São Paulo, 2005.

ARANHA, Maria Lúcia de Arruda; MARTINS, Helena P. Martins. **Temas de Filosofia.** São Paulo: Moderna, 2005.

BAILEY, Charles. D.; SCOTT, Irana., & THOMA, Stephen. J. Revitalizing accounting ethics research in the neo-kohlbergian framework: Putting the DIT into perspective. **Behavioral Research in Accounting**, 2010, pp. 1-26.

BAMPTON, R.; COWTON, C. J. (2013). Taking Stock of Accounting Ethics Scholarship: A Review of th Journal Literature. **Journal of Business Ethics**, v. 17, p. 549-563, 2013.

BRASIL. *Legislação: Decreto n ° 1.171/94*, de 22 de junho de 1994. Disponível em: <http://www2.planalto.gov.br/>. Acesso em: 24 de jan. de 2014.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. *Publicações: Conselho Federal de Contabilidade.* Disponível em: <http://www.portalcfc.org.br/>. Acesso em: 27 de jan. de 2014.

COFFEE JR, John C. What caused Enron?: A capsule social and economic history of the 1990's. **Cornell Law Review**, 2004, pp. 269-309.

COHEN, Jeffrey; PANT, Laurie W.; SHARP, David J. Measuring the Ethical Awareness and Ethical Orientation of Canadian Auditors. **Behavioral Research in Accounting**, v. 8, p. 98-199, 1996.

CORRÊA, Denise Virgínia; FERREIRA, Clemilda Rodrigues; SHINZAKI, Keiko. Uma breve reflexão sobre a importância da ética na profissão contábil. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, 2005, pp. 57-72.

EUA, E. U. **About: Securities Laws, Sarbanes-Oxley Act of 2002.** U.S. Securities and Exchange Commission. Disponível em: <http://www.sec.gov/>. Acesso em: 24 de jan. de 2014.

IESBA. **Ifac Global Knowledge Gateway/ethics.** Internatinal Ethics Board of Accountants. Disponível em: <https://www.ifac.org/>. Acesso em: 24 de jan. de 2014.

LUSTOSA, Paulo Roberto Barbosa; DANTAS, José Alves; FERNANDES, Bruno Vinícius Ramos; SILVA, José Dionísio Gomes da. A moral do contador brasileiro: uma avaliação por meio da escala ética multidimensional. **Revista Contabilidade Vista & Revista**, Belo Horizonte, v.23, n.1, p.15-45, jan./mar. 2012.

MONTANER, Jessica; PEROZO, Javier S. Formación ética del Contador Público. **Revista de Ciencias Sociales**, 2008, pp. 379-387.

NALINI, José Renato. **Ética Geral e Profissional.** São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011.

REIDENBACH, R.; ROBIN, D. Some initial steps toward improving the measurement of ethical evaluations of marketing activities. **Journal of Business Ethics**, p. 871-879, 1988.

REST, James R. **Moral development**: Advances in research and theory. New York: Praeger, 1986.

SAMUEL, S.; COVALESK, M.; DIIRSMITH, M. W. On the eclipse of professionalism in accounting: an essay. In: CHAPMANN, Christopher S. **Accounting, organizations and institutions**. Oxford University Press, 2009.

## ANEXO – TABELAS

Tabela 1 - Análise de Perfil

Por gênero			Por idade			Por titulação		
Masculino	73	9,74%	até 30 anos	2	0,00%	Nível médio	5	0,28%
Feminino	84	0,26%	de 31 a 40 anos	17	5,60%	Graduação	3	8,16%
			de 41 a 50 anos	71	7,40%	Especialização	78	0,83%
			mais de 50 anos	37	0,00%	Mestrado	9	2,91%
						Doutorado	2	0,81%
Total	57	100,00%	Total	57	100,00%	Total	57	100,00%
Por profissão			Por cargo			Por função exercida		
Contador	7	0,91%	Analista Legislativo	93	4,11%	FC01 a FC02	62	5,45%
Outros	30	4,09%	Técnico Legislativo	64	5,89%	FC03	6	4,44%
						FC04 a FC06	5	0,47%
						Sem função	04	4,64%
Total	57	100,00%	Total	57	100,00%	Total	57	100,00%

Tabela 2 - Análise descritiva das variáveis dependente e independentes

Variável	Média	Mediana	Desvio Padrão	Mínimo	Máximo
<i>AM</i>	2,30	2,00	1,08	1,00	7,00
<i>EqM</i>	2,59	2,42	1,11	1,00	7,00
<i>Relat</i>	4,42	4,25	1,46	1,00	7,00

<i>Util</i>	7	3,1	3,22	7	1,2	1,00	7,00
<i>Cont</i>	3	2,3	2,63	1	1,1	1,00	7,00
<i>PPes</i>	3	2,3	2,66	8	1,1	1,00	7,00
<i>PCol</i>	0	3,6	3,67	6	1,2	1,00	7,00

Onde: *AM* representa a avaliação do julgamento moral; *EqM*, a medida da teoria da equidade moral; *Relat*, a medida da Teoria do Relativismo; *Util*, a medida da Teoria do Utilitarismo; *Cont*, a medida da Teoria do Contratualismo; *PPes*, a probabilidade de o próprio respondente adotar a mesma ação implementada pelo agente, e *PCol*, a probabilidade, indicada pelo respondente, de os colegas adotarem a mesma ação implementada pelo agente.

Tabela 3 - Valores dos parâmetros para o modelo (1) – amostra completa

Variável	Estimativa do Parâmetro	Erro Padrão	t Value	Pr >  t
<i>Intercepto</i>	0,16052	0,10556	1,521	0,129
<i>EqM</i>	0,58599	0,04291	13,657	$2 \times 10^{-16}$
<i>Relat</i>	-0,03980	0,02481	-1,604	0,109
<i>Util</i>	0,02822	0,03325	0,849	0,397
<i>Cont</i>	0,27439	0,03872	7,087	$5,56 \times 10^{-12}$

$$\text{Modelo 1: } AM_{ik} = \beta_0 + \beta_1 EqM_{ik} + \beta_2 Relat_{ik} + \beta_3 Util_{ik} + \beta_4 Cont_{ik} + E_{ik}$$

Onde: *Intercepto* representa a constante na regressão; *EqM*, a medida da Teoria da Equidade Moral; *Relat*, a medida da Teoria do Relativismo; *Util*, a medida da Teoria do Utilitarismo; *Cont*, a medida da Teoria do Contratualismo.

Tabela 4 - Dados dos parâmetros do modelo (3)

Variável	Estimativa do Parâmetro	Erro Padrão	t Value	Pr >  t
<i>EqM</i>	0,6130	0,0361	16,979	$2 \times 10^{-16}$
<i>Cont</i>	0,2741	0,0353	7,764	$5,77 \times 10^{-14}$

$$\text{Modelo (3): } AM_{ik} = \beta_1 EqM_{ik} + \beta_4 Cont_{ik}$$

Tabela 5 - Valores dos parâmetros para o modelo 2

Variável	Estimativa do Parâmetro	Erro Padrão	t Value	Pr >  t
<i>Intercepto</i>	0,6485	0,11085	5,850	$9,68 \times 10^{-9}$

<i>PPes</i>	0,63640	0,03511	18,124	$< 2 \times 10^{-16}$
<i>PCol</i>	-0,01473	0,03290	-0,448	0,655

Modelo 2:  $AM_{iK} = \beta_0 + \beta_1 PPes_{iK} + \beta_2 PCol_{iK} + E_{iK}$

Onde: *Intercepto* representa a constante na regressão; *PPes*, a probabilidade de o próprio respondente adotar a mesma ação implementada pelo agente, e *PCol*, a probabilidade, indicada pelo respondente, de os colegas adotarem a mesma ação implementada pelo agente.

Tabela 6 - Dados dos parâmetros do modelo (4)

Variável	Estimativa do Parâmetro	Erro Padrão	t Value	Pr >  t
<i>Intercepto</i>	0,68055	0,09101	7,478	$4,12 \times 10^{-13}$
<i>PPes</i>	0,61008	0,03140	19,431	$< 2 \times 10^{-16}$

Modelo (4):  $AM_{iK} = \beta_0 + \beta_1 PPes_{iK}$

Tabela 7 - Resultados da aplicação do modelo 1 - amostras no segmento por função

Variáveis	Função											
	FC01 a FC02			FC03			FC04 a FC06			Sem Função		
	coef	t	p	coef	t	p	coef	t	p	coef	t	p
<i>Intercepto</i>	0,0057	0,9737	0,3287	0,2805	0,5968	0,2936	0,1869	0,2517	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000
<i>EqM</i>	0,4921	0,0000	0,4458	0,0020	0,0285	0,0002	0,7081	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000
<i>Relat</i>	0,0518	0,2323	0,0011	0,9868	0,3229	0,0368	0,0899	0,0099	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000
<i>Util</i>	0,0064	0,9235	0,1803	0,0755	0,1215	0,4807	0,0525	0,2482	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000
<i>Cont</i>	0,5164	0,0000	0,5784	0,0001	0,3166	0,1579	0,1926	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000

Modelo 1:  $AM_{iK} = \beta_0 + \beta_1 EqM_{iK} + \beta_2 Relat_{iK} + \beta_3 Util_{iK} + \beta_4 Cont_{iK} + E_{iK}$

Tabela 8 - Resultados da aplicação do modelo 2 - amostras no segmento por função

Variáveis	Função											
	FC01 a FC02			FC03			FC04 a FC06			Sem Função		
	coef	t	p	coef	t	p	coef	t	p	coef	t	p
<i>Intercepto</i>	0,8352	0,0002	0,3053	0,4264	0,7141	0,3692	0,3821	0,0683	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000
<i>Pes</i>	0,5063	0,0000	0,3305	0,0054	0,6867	0,0000	0,7926	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000
<i>Col</i>	0,0554	0,4115	0,3342	0,0158	0,0362	0,8663	0,0584	0,2674	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000

$$\text{Modelo 2: } AM_{iK} = \beta_0 + \beta_1 PPe_{sIk} + \beta_2 PCol_{Ik} + E_{ik}$$

Tabela 9 - Resultados da aplicação do modelo 1: amostras no segmento por profissão

Variáveis	Profissão			
	Contador		Outros	
	Coef	P-valor	Coef	P-valor
<i>Intercepto</i>	0,0670	0,9091	0,1547	0,1706
<i>EqM</i>	1,0232	0,0003	0,6263	0,0000
<i>Relat</i>	0,0381	0,7549	0,0718	0,0061
<i>Util</i>	0,2551	0,1871	0,0268	0,4515
<i>Cont</i>	0,1941	0,3192	0,2991	0,0000

$$\text{Modelo 1: } AM_{iK} = \beta_0 + \beta_1 EqM_{Ik} + \beta_2 Relat_{Ik} + \beta_3 Util_{Ik} + \beta_4 Cont_{Ik} + E_{ik}$$

Tabela 10 - Resultados da aplicação do modelo 2: amostras no segmento por profissão

Variáveis	Profissão			
	Contador		Outros	
	Coef	P-valor	Coef	P-valor
<i>Intercepto</i>	1,1764	0,0453	0,5970	0,0000
<i>PPes</i>	0,4978	0,0081	0,6444	0,0000
<i>Pcol</i>	-0,0486	0,8107	0,0025	0,9496

$$\text{Modelo 2: } AM_{iK} = \beta_0 + \beta_1 PPe_{sIk} + \beta_2 PCol_{Ik} + E_{ik}$$

## APÊNDICES

### APÊNDICE A – Teor do e-mail encaminhado aos servidores públicos da Câmara dos Deputados.

“Prezado colega,

Sou servidora da Câmara dos Deputados e estou conduzindo uma pesquisa científica com servidores públicos desta Casa, em cumprimento às exigências para conclusão do Curso de

Especialização em Contabilidade Pública realizado pela Universidade de Brasília em convênio com a Câmara dos Deputados / Cefor.

Uma página na Internet foi desenvolvida para facilitar o processo de coleta de dados. Por favor, clique no *link* abaixo para acessar o questionário composto por seis questões.

A fim de dar o tratamento necessário às informações, peço a gentileza de concluí-lo até dia 31/05/2014.

<https://pt.surveymonkey.com/s/8GHQY8T>

Sua participação será de grande importância para que os resultados a serem alcançados sejam representativos.

Obrigada por sua cooperação,”

APÊNDICE B – Situações e respectivas ações apresentadas aos participantes.

**Situação 1:** Uma empresa foi fortemente afetada por um período de recessão e os sócios concluem que eles devem reduzir o nível de produção, com a consequente redução dos gastos com mão-de-obra. Uma análise da produtividade sugere que a pessoa mais indicada para ser demitida é um empregado antigo da empresa, com uma história de absenteísmo, devido a problemas de doenças na família.

**Ação:** a direção da empresa optou por desligar um empregado mais novo, muito competente, recentemente contratado.

**Situação 2:** Uma empresa incorporou, recentemente, em sua linha de produção, um novo utensílio de cozinha que tem feito muito sucesso junto aos consumidores. O gerente de vendas, cuja remuneração é baseada parcialmente em comissões sobre as vendas, descobre que o produto não foi suficientemente testado para atender aos parâmetros requeridos pelos órgãos governamentais. Os testes preliminares indicam, porém, não haver probabilidade de qualquer problema de segurança.

**Ação:** o gerente de vendas continua a promover e vender o produto.

**Situação 3:** Um administrador brasileiro de uma companhia nacional, ansiosa por fazer negócios no mercado internacional, foi requisitado para fazer um pagamento em espécie, não registrado, para um distribuidor local em um país estrangeiro. O pagamento é requerido como um “gesto de boa vontade”, que ajudará a companhia brasileira a abrir mercado para seus produtos naquele país. Essa prática é considerada um procedimento normal de negócio naquele país e não há leis proibindo um pagamento dessa forma.

**Ação:** o administrador brasileiro autoriza verbalmente o pagamento.

**Situação 4:** O proprietário de um pequeno negócio local, que está constantemente em dificuldades financeiras, pede a um amigo de longa data que lhe empreste, para copiar, um software original, que será de grande ajuda na geração de resultados futuros.

**Ação:** o amigo empresta o pacote de software.

**Situação 5:** Uma promissora empresa, recém-constituída, requer um empréstimo em um banco. O gerente de crédito da instituição financeira é um amigo do proprietário da empresa, com quem frequentemente joga tênis. Por causa do pequeno período de relacionamento da companhia com o banco (até pelo pouco tempo de constituição), ela não atende aos critérios normais de crédito da instituição.

**Ação:** o gerente de crédito do banco recomenda a concessão do empréstimo.

**Situação 6:** O presidente-executivo de uma empresa requer que o contador reduza as estimativas para previsões negativas, com o fim de aumentar o resultado, argumentando que isso é uma prática comum no segmento econômico em que a empresa atua, quando a conjuntura está ruim. Historicamente, a empresa faz previsões conservadoras para contas duvidosas, inclusive nos momentos ruins. O presidente requer que seja adotado o critério menos conservador do mercado.

**Ação:** o contador faz os ajustes requeridos.

Fonte: Adaptado de Cohen, Pant & Sharp (1996) e Lustosa *et al.* (2012)

APÊNDICE C - Escala apresentada aos participantes em cada situação/dilema.

**ORIENTAÇÃO:** Marque a escala, de acordo com a intensidade que você avalia a ação em relação às características descritas abaixo:

7- indicando a aceitação da  
ação adotada  
1 - indicando a não aceitação  
da ação adotada

Justo

Moralmente Correto

Culturalmente  
aceitável

Tradicionalmente  
aceitável

Produz o  
maio benefício

Maximiza benefícios  
e minimiza danos

Não viola uma  
norma formal ou  
informal

Não viola uma  
conduta aceitável

A probabilidade de  
que eu possa adotar  
a mesma ação é

A probabilidade de  
que meus colegas

possam adotar a  
mesma ação é  
A ação descrita é  
ética

---

---